



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 31. August 2006 betreffend Abweisung eines Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe für x, für die Zeit ab 1. Mai 2006, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 31.8.2006 den Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe für den volljährigen Sohn des Berufungswerbers für die Zeit ab 1.5.2006 unter Hinweis auf § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 abgewiesen. Laut der am 3.4.2006 vorgelegten Bestätigung absolviere der Sohn des Berufungswerbers eine Ausbildung zum Religionslehrer der Kirche Jesu Christi der Heiligen der Letzten Tage. Diese Ausbildung stelle keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 dar.

Die dagegen eingebrachte Berufung vom 22.9.2006 wird wie folgt begründet:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 idGF besteht Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Gemäß § 2 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz, BGBl. 190/1949 idgF wird der Religionsunterricht in den im § 1 Abs. 1 leg.cit. genannten öffentlichen Schulen durch die betreffende gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgemeinschaft besorgt, geleitet und unmittelbar beaufsichtigt. Gemäß § 3 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz werden die Religionslehrer an den öffentlichen Schulen, an denen Religionsunterricht Pflichtgegenstand oder Freigegegenstand ist, entweder a) von der Gebietskörperschaft (Bund, Länder), die die Diensthoheit über die Lehrer der entsprechenden Schule ausübt, angestellt oder b) von der betreffenden gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft bestellt.

Gemäß § 4 Abs. 2 leg.cit dürfen die Gebietskörperschaften nur solche Personen anstellen, die von der zuständigen kirchlichen (religionsgesellschaftlichen) Behörde als hiezu befähigt und ermächtigt erklärt sind.

Gemäß § 5 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz müssen die gemäß § 3 Abs. 1 lit. b leg.cit von den gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften bestellten Religionslehrer die österreichische Staatsbürgerschaft besitzen und - das Erfordernis der kirchlich (religionsgesellschaftlich) erklärten Befähigung und Ermächtigung erfüllen.

Die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage ist eine gesetzlich anerkannte Religionsgesellschaft (BGBl 1955/229), die durch den Österreichischen Kirchenvorstand vertreten wird. Der Österreichische Kirchenvorstand ist das allein befugte Organ die gemäß § 5 Abs. 1 Religionsunterrichtsgesetz erforderliche Befähigung zu erteilen.

Diesbezüglich hat der Österreichische Kirchenvorstand festgelegt, dass die erfolgreiche Absolvierung einer Mission Voraussetzung für die Befähigung zum Religionslehrer gemäß Religionsunterrichtsgesetz ist. Die erfolgreiche Absolvierung wird durch den jeweils zuständigen Missionspräsidenten durch die Ausstellung der Entlassungsurkunde schriftlich bestätigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat hiezu in einem gleich gelagerten Fall festgehalten (VwGH 27.3.2003, 99/15/0080):

"Erweist sich die Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Lehrtätigkeit und besteht die Missionstätigkeit nicht bloß in praktischer Arbeit, sondern auch in einer zielgerichteten Ausbildung in den vom Religionsunterricht umfassten Bereichen, liegt eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 vor. Daran ändert nichts, dass auch ein zweiter Bildungsweg über bestimmte Seminare eröffnet ist."

Tatsächlich besteht die Missionstätigkeit auch in einer zielgerichteten Ausbildung. Dazu gehören neben anderen Ausbildungsinhalten auch die Teilnahme an Lehrveranstaltungen, Ausbildungsseminaren sowie der der Priestertumsversammlung für Männer bzw. für Frauenhilfsvereinigung für Frauen. Der Ausbildungsteil ist genauer in Anlage/A dargestellt. Zu ergänzen ist, dass der Ort des Missionsdienstes, also die Ausbildungsstätte, nicht vom

Auszubildenden selbst gewählt werden kann, sondern von dem dazu berufenen Würdenträger der Kirche vorgegeben wird. Der Ort der Ausbildungsstätte ist also nicht selbst wählbar. Es liegt daher auch eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Familienlastenausgleichsgesetz vor.

Ich beantrage daher, dass der angefochtene Bescheid abgeändert wird und die Familienbeihilfe antragsgemäß gewährt wird und nur vorsichtshalber die Aufhebung des Bescheids und die Zurückverweisung an die erstinstanzliche Behörde zur Verfahrensergänzung."

Anlage/A

Ausbildung

Neben der praktischen Arbeit ist auch Folgendes Teil der Ausbildung während der Missionszeit:

- Studium der Heiligen Schriften (Altes und Neues Testament, Buch Mormon, Lehre und Bündnisse, Köstliche Perle);
- Studium von Sekundärliteratur der Kirche ua.
- Jesus der Christus
- Unser Weg glücklich zu sein
- Die Glaubensartikel
- Der große Abfall (vom Glauben)
- Seine Kirche wiederhergestellt
- Ein wunderbares Werk, ja ein Wunder
- Lehrmaterial für Missionare (Missionary Guide)
- Teilnahme an einer wöchentlichen Lehrveranstaltung von ca. 2 Stunden;
- Teilnahme an Ausbildungsseminaren - 1 Tag pro Monat,
- Unterweisung durch den Missionspräsidenten und durch andere Kirchenführer;
- Besuch der Priestertumsversammlung (für Männer) bzw. der Frauenhilfsvereinigung (für Frauen) - wöchentlich;
- Besuch der Sonntagschule - wöchentlich;
- Belehrung von interessierten Nichtmitgliedern und Mitgliedern der Kirche (wöchentlich ca. 10 - 15 Stunden oder mehr);
- Belehrung von anderen Missionaren in Führerschaftsversammlungen;
- (Fremd)sprachstudium;
- Besuch eines Trainingszentrums für Missionare für 4 bis 8 Wochen.

Die Inhalte der genannten Bücher und die Themen der genannten Versammlungen bzw. Unterrichte entsprechen dem Lehrstoff gemäß der Bekanntmachung des Bundesministers für Unterricht, Kunst und Sport vom 21. April 1988 betreffend den Lehrplan für den

Religionsunterricht der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage an Pflichtschulen, mittleren und höheren Schulen.

Die Ausbildung umfasst daher die vom Religionsunterricht umfassten Bereiche, wie sie in der Bekanntmachung des Bundesministers für Unterricht, Kunst und Sport am 21. April 1988 betreffend den Lehrplan für den Religionsunterricht der Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage an Pflichtschulen, mittleren und höheren Schulen, festgelegt sind."

Mit Berufungsentscheidung vom 28. Mai 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wurde eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht.

Mit Erkenntnis vom 27.1.2010, Zl. 2009/16/0232, hat der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Der Verwaltungsgerichtshof führt darin aus, dass der Beschwerdefall hinsichtlich des rechtsrelevanten Sachverhaltes und der zu beantwortenden Rechtsfrage jenem, den der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 16. November 2009, Zl. 2009/15/0021, entschieden habe, gleiche. Aus den Gründen jenes Erkenntnisses erweise sich auch der vorliegende Bescheid als rechtswidrig.

Im Erkenntnis vom 16. November 2009, Zl. 2009/15/0021, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgeführt:

"Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 besteht Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat, muss die Begründung eines Abgabenbescheides u. a. erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet, wobei von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2003/13/0049).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. März 2003, 99/15/0080, zur Frage, ob Zeiten der Missionarstätigkeit im Rahmen der Kirche Jesu Christi der Heiligen der Letzten Tage als Zeiten der Berufsausbildung zum Religionslehrer anzusehen sind, zum Ausdruck gebracht, es sei relevant (und die seinerzeit belangte Behörde habe unterlassen zu ermitteln), welche

Voraussetzungen nach den kircheninternen Normen für die Zulassung als Religionslehrer erforderlich seien, wobei, wenn sich die Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Lehrtätigkeit erweise und die Missionstätigkeit nicht bloß in praktischer Arbeit, sondern auch in einer zielgerichteten Ausbildung in den vom Religionsunterricht umfassten Bereichen bestehe, eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 vorliege.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Entscheidung darüber, wer in den Schulen Religion unterrichte, sei den Organen der staatlich anerkannten Religionsgemeinschaften übertragen. Nach den behördlich genehmigten Statuten der Kirche Jesu Christi der Heiligen der Letzten Tage obliege die Entscheidung dem österreichischen Kirchengenossenschaftsrat. Der österreichische Kirchengenossenschaftsrat habe festgelegt, dass die erfolgreiche ehrenhafte Erfüllung der Vollzeitmission (24 Monate für Männer) zum Religionslehrer iSd Religionsunterrichtsgesetzes qualifiziere. Gemäß dem Beschluss des Kirchengenossenschaftsrates vom 7. Oktober 2004 sei, das ergebe sich auch schon aus einer dem Finanzamt gegenüber abgegebenen Bestätigung vom 18. August 1998, die erfolgreiche Absolvierung der Tätigkeit als Vollzeitmissionar Voraussetzung für die Erteilung der Befähigung und Ermächtigung zum Religionslehrer. Die erfolgreiche Absolvierung werde durch den jeweils zuständigen Missionspräsidenten mit der Ausstellung einer Entlassungsurkunde bestätigt. Die von den Söhnen des Beschwerdeführers absolvierte missionarische Ausbildung (24 Monate) sei die in dieser staatlich anerkannten Kirche offizielle Form der Ausbildung zum Religionslehrer. Die Ausbildung in Form der Mission beinhalte einerseits das eingehende Studium der Heiligen Schriften und andererseits die praktische Anwendung in Form der Dienste am Nächsten. Prüfungen seien integrierter Bestandteil der Ausbildung. Sie fänden regelmäßig alle zwei bis sechs Wochen durch den Missionspräsidenten statt. Im Rhythmus von etwa sechs Wochen würden Prüfungen von "Generalautorisierten", die zugleich die Vorgesetzten des Missionspräsidenten seien, durchgeführt.

Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid davon aus, dass der Behörde rechtsverbindliche inhaltliche Normen der in Rede stehenden Kirche, die festlegten, welche Voraussetzungen für die Tätigkeit als Religionslehrer an Schulen erfüllt sein müssten, nicht bekannt gegeben worden seien. Die belangte Behörde trifft diese Feststellung, ohne (im Rahmen ihrer Beweiswürdigung) auf die im Verwaltungsakt der belangten Behörde als OZ 2 einliegende und im angefochtenen Bescheid auf Seite 8f wörtlich wiedergegebene Eingabe vom 16. Februar 2006 einzugehen, in welcher zum Ausdruck gebracht wird, der "Kirchengenossenschaftsrat" sei dafür zuständig, die Kriterien für die Erteilung der Befähigung und Ermächtigung zum Religionslehrer festzulegen. In dieser Eingabe wird festgehalten, die Erteilungskriterien seien mit Beschluss des Kirchenrates vom 7. Oktober 2004 "nochmals" niedergelegt worden, das Absolvieren der Vollzeitmission sei demnach Voraussetzung für die

Befugnis als Religionslehrer. Diese Eingabe verweist auch auf das "Memorandum Familienbeihilfe", welches im Verwaltungsakt der belangten Behörde als OZ 6 abgelegt ist. In diesem Memorandum ist ebenfalls festgehalten, dass der Kirchenvorstand die erfolgreiche Absolvierung der Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Befugnis zum Religionslehrer festgelegt habe. Ein solches Vorbringen ergibt sich auch aus der Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 15. Juli 2008. Bei dieser Verfahrenssituation hätte die Feststellung der belangten Behörde, die kirchlichen Normen, aus denen sich die Voraussetzungen für die Berechtigung zum Religionsunterricht ergäben, seien nicht bekannt gegeben worden, einer besonderen Begründung bedurft, die der angefochtene Bescheid nicht enthält.

Im genannten Memorandum ist weiters festgehalten, dass der Vollzeitmissionsdienst u.a. auch das tägliche Studium der heiligen Schriften, das regelmäßige Studium von (im Memorandum beispielhaft aufgezählter) Sekundärliteratur, die Teilnahme an wöchentlichen Lehrveranstaltungen (ca. 2 Stunden), die Teilnahme an Ausbildungsseminaren (1 Tag pro Monat), die Unterweisung durch den Missionspräsidenten und andere leitende Kirchenbeamte sowie den Besuch der Priestertumsversammlung (wöchentlich) und der Sonntagsschule (wöchentlich) umfasse; insgesamt nehme der Missionsdienst wöchentlich ca. 70 bis 80 Stunden in Anspruch.

Die belangte Behörde trifft im angefochtenen Bescheid die Feststellung, dass die streitgegenständliche Ausbildung nicht geeignet sei, den Teilnehmern eine den Ansprüchen des Berufslebens (als Religionslehrer) entsprechende Ausbildung zu bieten. In diesem Zusammenhang führt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid lediglich aus, der Unterricht in den "Heiligen fünf Schriften" und die Vermittlung weiterer Glaubensinhalte umfassten nur ein geringes zeitliches Ausmaß und stünden der mit 10 Stunden täglich überwiegenden (praktischen) Missionstätigkeit gegenüber. Die belangte Behörde unterlässt dabei insbesondere eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Eingabe vom 15. Juli 2008 (Seite 6), wonach fest im Ausbildungsablauf eingeplante Vorträge, Kurse und Schulungen, Konferenzen, Ansprachen, Vorträge etc etwa 30 % der Zeit (pro Woche inkl. Samstag und Sonntag im Durchschnitt ca. 24 Stunden) ausmachten und diese theoretische Ausbildung während der gesamten Missionszeit untrennbar mit dem Praktikum verbunden sei. Es liege damit - so der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 15. Juli 2008 - ein duales Ausbildungssystem vor, wie es auch bei den in Österreich angebotenen Lehrberufen zur Anwendung komme. Der angefochtene Bescheid unterlässt insbesondere auch hinsichtlich der Frage, ob eine zielgerichteten Ausbildung iSd hg Erkenntnisses vom 27. März 2003, 99/15/0080, vorliegt, eine hinreichende Begründung. Dass die praktische Tätigkeit - in den Worten des angefochtenen Bescheides - der "Bekehrung neuer Mitglieder" diene, steht als solches der Ausbildung für einen Beruf (im Rahmen eines

dualen Systems), der das Vermitteln des Inhaltes einer Religion zum Gegenstand hat, nicht entgegen.

Die belangte Behörde trifft im angefochtenen Bescheid weiters die Feststellung, der Beschwerdeführer habe zwar behauptet, dass seine Söhne verpflichtet gewesen seien, im Rahmen ihrer Tätigkeit als Missionare Prüfungen abzulegen, dafür aber einen Nachweis nicht erbracht. Dabei unterlässt die belangte Behörde eine Auseinandersetzung mit der schriftlichen Bestätigung des Präsidenten des Österreichischen Kirchenvorstandes vom 2. Juni 2007 (OZ 5 des Verwaltungsaktes der belangten Behörde), in welcher festgehalten wird, dass die Ausbildung "mit vorgeschriebenen, regelmäßigen Prüfungen" verbunden ist.

Dem angefochtenen Bescheid fehlt sohin eine ausreichende Begründung dafür, aus welchen Gründen die belangte Behörde zur Feststellung gelangt ist, es seien die Grundlagen dafür, dass die Missionstätigkeit die Voraussetzung für die Lehrtätigkeit sei, nicht bekannt gegeben worden. Dies gilt ebenso für die Feststellung, dass die Missionstätigkeit bloß praktische Arbeit umfasse, aber keine zielgerichtete Ausbildung in den vom Religionsunterricht umfassten Bereichen. Im angefochtenen Bescheid verweist die belangte Behörde im Übrigen auch auf die unterschiedliche Dauer der Vollzeitmission für Männer (24 Monate) und Frauen (18 Monate). Aber selbst wenn es zutreffen sollte, dass, wie dies im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebracht wird, eine sachliche Begründung für die Unterschiedlichkeit der Dauer nicht bestehen sollte, stünde dies als solches der Beurteilung der Missionszeiten als Zeiten der Berufsausbildung nicht entgegen. Entscheidend ist nämlich, welche Voraussetzungen nach den kircheninternen Normen tatsächlich für die Zulassung als Religionslehrer bestehen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 besteht Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. März 2003, 99/15/0080, zur Frage, ob Zeiten der Missionarstätigkeit im Rahmen der Kirche Jesu Christi der Heiligen der Letzten Tage als Zeiten der Berufsausbildung zum Religionslehrer anzusehen sind, zum Ausdruck gebracht, es sei relevant, welche Voraussetzungen nach den kircheninternen Normen für die Zulassung als Religionslehrer erforderlich seien, wobei, wenn sich die Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Lehrtätigkeit erweise und die Missionstätigkeit nicht bloß in praktischer Arbeit, sondern

auch in einer zielgerichteten Ausbildung in den vom Religionsunterricht umfassten Bereichen bestehe, eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 vorliege.

Wie der VwGH auch im zitierten Erkenntnis vom 16. November 2009, Zl. 2009/15/0021, anführt, ist es entscheidend, welche Voraussetzungen nach den kircheninternen Normen tatsächlich für die Zulassung als Religionslehrer bestehen.

Wie dem Erkenntnis vom 16. November 2009 zu entnehmen ist, wird im Schreiben vom 16. Februar 2006 zum Ausdruck gebracht, der "Kirchenvorstand" sei dafür zuständig, die Kriterien für die Erteilung der Befähigung und Ermächtigung zum Religionslehrer festzulegen. Weiters wird festgehalten, die Erteilungskriterien seien mit Beschluss des Kirchenrates vom 7. Oktober 2004 "nochmals" niedergelegt worden, das Absolvieren der Vollzeitmission sei demnach Voraussetzung für die Befugnis als Religionslehrer. Es wird auch auf das "Memorandum Familienbeihilfe" verwiesen. In diesem Memorandum ist ebenfalls festgehalten, dass der Kirchenvorstand die erfolgreiche Absolvierung der Missionstätigkeit als Voraussetzung für die Befugnis zum Religionslehrer festgelegt habe.

Im genannten Memorandum ist weiters festgehalten, dass der Vollzeitmissionsdienst u.a. auch das tägliche Studium der heiligen Schriften, das regelmäßige Studium von (im Memorandum beispielhaft aufgezählter) Sekundärliteratur, die Teilnahme an wöchentlichen Lehrveranstaltungen (ca. 2 Stunden), die Teilnahme an Ausbildungsseminaren (1 Tag pro Monat), die Unterweisung durch den Missionspräsidenten und andere leitende Kirchenbeamte sowie den Besuch der Priestertumsversammlung (wöchentlich) und der Sonntagsschule (wöchentlich) umfasse; insgesamt nehme der Missionsdienst wöchentlich ca. 70 bis 80 Stunden in Anspruch.

In einer schriftlichen Bestätigung des Präsidenten des Österreichischen Kirchenvorstandes vom 2. Juni 2007 wird festgehalten, dass die Ausbildung "mit vorgeschriebenen, regelmäßigen Prüfungen" verbunden ist.

Der Sohn des Berufungswerbers hat die Vollzeitmission auch tatsächlich erfolgreich absolviert und die entsprechende Entlassungsurkunde erhalten.

Somit kann vom Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe ab Mai 2006 ausgegangen werden.

Aus den angeführten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 20. Mai 2010